

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL: UMA ANÁLISE DO EFEITO DA NÃO SEGREGAÇÃO DAS SUAS RECEITAS EM RELAÇÃO AO PIS E À COFINS¹

Marília Weber Mercado²

Lauro Mazzini Panichi³

RESUMO

O adequado planejamento tributário e consequente enquadramento correto de uma empresa em um regime tributário, seja Lucro Real, Presumido ou Simples Nacional, pode significar o sucesso da corporação ou sua mortalidade. Além disso, o acompanhamento da legislação e a identificação da modalidade de tributação para determinados produtos pode significar pagamento correto dos tributos ou um desembolso desnecessário. Assim, o objetivo desta pesquisa é quantificar e analisar o impacto financeiro para as microempresas e empresas de pequeno porte, enquadradas no Simples Nacional, pela não segregação das suas receitas em relação ao PIS e à COFINS, como uma ferramenta de planejamento tributário. Quanto aos procedimentos metodológicos utilizados, enquadra-se esta pesquisa como quantitativa, descritiva e documental, analisando o quanto pagaram 20 autopeças, 20 farmácias e 20 bares/restaurantes a maior de PIS e COFINS no período de cinco anos. Os resultados identificados indicam que há impacto financeiro significativo em todas as empresas analisadas, mostrando que, em média, do valor total de tributos pagos em cinco anos, as autopeças pagaram indevidamente a maior 10,62%, as farmácias 16,19% e os bares e restaurantes 11,74%.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Tributação Monofásica de PIS e COFINS.

ABSTRACT

The adequate tax planning and the consequent correct framework of one company in a tax regime, may it be actual profit, presumed or *Simples Nacional*, it would mean the success of a corporation or its failure. In addition, the companion of the legislation and the identification of the taxation modality for some products may signify correct payment of taxes or an

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no primeiro semestre de 2017 ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS (marilia.mercado@outlook.com).

³ Orientador. Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade São Judas Tadeu. Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS (lpanichi@bol.com.br).

unnecessary disbursement. Thus, this research aims to quantify and analyze the financial impact for the micro-companies and small businesses, framed on Simples Nacional, for non-segregation of its revenues related to PIS and COFINS, as a tool of tax planning. With regard to methodological procedures that were used, this research is understood as quantitative, descriptive and documental. It is analyzed how much 20 auto parts companies, 20 pharmacies and 20 bars/restaurants footed most for PIS and COFINS during the period of five years. The results that were identified indicate that there is a financial significant impact in every company that was analyzed, indicating that, in average, the total amount of taxes that have been payed during five days, the auto parts payed have wrongly and over paid 10,62%; pharmacies, 16,19%; and bars and restaurants, 11,74%.

Keywords: Tax. Planning. *Simples Nacional*. PIS and COFINS Single-Phase Taxation.

1 INTRODUÇÃO

Os contadores têm construído um elo profissional no estudo da legislação tributária juntamente com os tributaristas, uma vez que o planejamento tributário pode ser identificado pelo arranjo jurídico dos negócios do contribuinte a fim de reduzir ou eliminar a carga dos impostos, sem infringir, nenhum preceito de Lei (MACHADO apud SILVA, 2012). A partir disso, verifica-se uma necessidade constante desses profissionais para se manterem atualizados em relação à legislação tributária, já que, “o atual sistema tributário brasileiro continua caracterizado por imensa complexidade e os debates; neste tema, versaram sobre o envolvimento dos profissionais da contabilidade no planejamento tributário e na busca de alternativas para a redução da carga tributária e da burocracia” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC, 2008, p. 106). O planejamento tributário, sob o enfoque jurídico, foca na elisão e evasão, já o planejamento sob o ponto de vista contábil, refere-se a tomar a decisão antes de fazer a opção do regime tributário, tendo como parâmetros as especificidades de cada regime de tributação.

No Brasil, a maioria dos negócios em funcionamento são constituídos de microempresas e empresas de pequeno porte e, portanto, são de vital importância para a economia do país. Estas empresas são grandes geradoras empregos e riquezas, o que contribui de maneira significativa para o aumento do Produto Interno Bruto (PIB). Atualmente, microempresas e empresas de pequeno porte correspondem a 92,6% das empresas ativas. E, dessas, aproximadamente 70% estão no regime do Simples Nacional (RECEITA FEDERAL DO BRASIL – RFB, 2016a).

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), criou-se o Simples Nacional com o objetivo de unificar a arrecadação dos tributos e

contribuições devidos pelas micro e pequenas empresas, gerando assim uma carga tributária menor se comparada aos outros regimes tributários (SEBRAE, 2012). O Simples Nacional é um regime especial de arrecadação, contudo, não é um tributo ou um sistema tributário, mas uma forma de arrecadação unificada de tributos e contribuições referentes a todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). É um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (BRASIL, 2006).

Empresas enquadradas no Simples Nacional pagam em uma única guia o valor corresponde a todos os tributos abrangidos pelo Simples Nacional, quais sejam: ICMS, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, CPP, ISS e IPI. A partir disso, a própria lei do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 123 (BRASIL, 2006) prevê que o empresas varejistas deverão segregar suas receitas “[...] decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação” (BRASIL, 2006, p. 9). Contudo, percebe-se que muitas empresas não se utilizam desse benefício e acabam pagando indiretamente o PIS e o COFINS duas vezes, uma vez que esses tributos já foram recolhidos na etapa da cadeia anterior (indústria ou importador), cuja responsabilidade de recolhimento desse tributo com alíquota diferenciada está prevista em leis específicas de PIS e de COFINS.

A opção de recolhimento de tributos pelo Simples Nacional somente pode ser realizada até o seu último dia útil do mês de janeiro e, uma vez deferida a opção, têm efeitos a partir do primeiro dia do ano calendário da opção (RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB, 2016). A opção pelo Lucro Real ou Presumido será manifestada pelo pagamento da 1ª quota de qualquer um dos regimes, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (BRASIL, 1996). Assim, como a legislação não permite mudança de sistemática no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva e por isso é importante realizar o planejamento tributário, ou seja, decidir antes de acontecer.

Nesse sentido, a partir de critérios acadêmicos e metodológicos, este artigo buscará quantificar e analisar o impacto financeiro para as microempresas e empresas de pequeno porte, enquadradas no Simples Nacional, pela não segregação das suas receitas em relação ao PIS e à COFINS, como uma ferramenta de planejamento tributário.

Considerando a complexidade da legislação tributária e o número representativo de empresas enquadradas no Simples Nacional, que tem a possibilidade de segregar suas receitas em relação a alguns tributos, a seguinte indagação é feita para proceder com o estudo: **qual**

impacto financeiro da não segregação da receita em relação ao PIS e à COFINS nas microempresas e empresas de pequeno porte?

Este artigo tem como objetivo analisar o impacto financeiro pela não segregação das receitas em relação ao PIS e à COFINS nas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.

Consoante definição de Beuren et al. (2014, p. 65): "Os objetivos específicos devem descrever ações pormenorizadas, aspectos específicos para alcançar o objetivo geral estabelecido".

Por isso, com o propósito de quantificar e analisar o quanto as empresas pagam a mais em relação ao PIS e à COFINS por não segregar suas receitas, essa sequência de ações será perquirida:

- a) realizar a revisão da literatura sobre planejamento tributário e do Simples Nacional;
- b) identificar segmentos em que há revenda de produtos com previsão de tributação monofásica de PIS e COFINS, passíveis de enquadramento no Simples Nacional;
- c) quantificar, por segmento e por faixa de tributação, quanto as empresas pagaram a mais de PIS e COFINS nos últimos cinco anos; e
- d) analisar o impacto financeiro da não segregação das receitas em relação ao PIS e à COFINS nas empresas enquadradas no Simples Nacional.

Em um cenário desfavorável e competitivo para as microempresas e empresas de pequeno porte, devido à alta carga tributária, o Simples Nacional é uma forma de tributação mais simplificada para incentivar o desenvolvimento desses pequenos empresários. O estudo desse artigo se justifica pelo atual cenário brasileiro em relação ao número de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional e pela complexidade das leis específicas de PIS e de COFINS e do próprio Simples Nacional que acabam por gerar confusão e pagamento a maior por parte dessas empresas.

Desta maneira, a contribuição e relevância deste trabalho está no fato de que não se identificou estudos publicados referentes ao impacto financeiro nas empresas pela não utilização correta da legislação vigente. Há estudos sobre Simples Nacional e sobre PIS e COFINS monofásicos, entretanto, nenhum aborda especificadamente quanto as empresas estão pagando de tributação a maior devido à não utilização da segregação das receitas. Já a relevância do estudo está ligada em poder demonstrar aos empresários e contadores o quanto é importante acompanhar a legislação e fazer a declaração de forma adequada, que pode

evidenciar por meio de resultado empírico, quanto de desembolso indevido já foi realizado por diferentes empresas de diferentes segmentos.

Para o desenvolvimento do presente trabalho, a metodologia adotada está caracterizada pela abordagem quantitativa, objetivo de pesquisa descritivo e procedimentos de pesquisa documental, com o sentido de aprofundar os conhecimentos sobre o tema em análise, tal como verificar o valor pago a maior pelas empresas em relação ao PIS e à COFINS.

O presente artigo encontra-se estruturado em cinco seções, sendo que na primeira parte está apresentada a introdução; na sequência é exposta a fundamentação teórica para o embasamento do estudo realizado. Na terceira seção apresenta-se os procedimentos metodológicos utilizados para a realização deste estudo, onde são identificadas a classificação da pesquisa, a definição da área ou população-alvo do estudo e o tratamento e a análise dos dados. Na quarta seção é realizada a análise dos dados coletados, assim como os resultados apurados, e, por fim, são feitas as considerações finais sobre o tema apresentado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção será apresentado o alicerce teórico para a construção da análise do impacto financeiro das micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, no que tange ao pagamento a maior de PIS e COFINS pela não segregação de suas receitas.

2.1 CONTABILIDADE E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A Contabilidade é uma ciência essencialmente utilitária, no que diz respeito a responder, por mecanismos próprios, a estímulos dos vários setores da economia (IUDÍCIBUS, 2004). Sabe-se que a Contabilidade é uma Ciência Social, pois a que se conhece hoje decorre do próprio desenvolvimento e necessidades da sociedade ao longo do tempo, e chegou ao estágio em que se encontra buscando sempre satisfazer às necessidades da sociedade. Oliveira (2003, p. 201) afirma que “a Contabilidade evoluiu historicamente acompanhando de perto as modificações sociais e econômicas da humanidade, adequando-se às evoluções e revoluções do ambiente de produção e negócios bem como dos conhecimentos e tecnologias disponíveis”.

Assim como a ciência, o profissional da contabilidade deve se adaptar ao cenário em que está incluído, pois se espera que o contador esteja em aprimoramento constante, uma vez que tem papel importante em uma organização, de acordo com Marion (2003).

Segundo Oliveira (2013, p. 201) “o planejamento tributário consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal”, ou seja, os profissionais necessitam de constante atualização, já que as regras fiscais sofrem constantes mudanças. Segundo Chaves (2010, p. 12), “[...] é o meio legal de redução da carga tributária” e, para Fabretti (1999, p. 28), “[...] o estudo feito previamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários (BORGES, 2000).

A legislação tributária está em constante atualização, por isso é necessário que o profissional contábil acompanhe as mudanças, para não incorrer erros ou falhas que possam levar a organização a cometer um ilícito tributário. Assim, o planejamento tributário serve como ferramenta para auxiliar a obter economia de tributos, diminuindo a quantidade de desembolsos financeiros entregues ao governo. É, portanto, um jeito de organizar, recolher de forma organizada e com menor valor os tributos da empresa, buscando a maximização de resultados. Um planejamento tributário bem efetuado apresenta efeitos positivos, pois impacta sobre toda a estrutura de uma organização, proporcionando a segurança necessária na tomada de decisões, auxiliando os sócios e gerentes (HOFSTAETTER, 2014).

O Planejamento Tributário tem por objetivo reduzir custos tributários, ou seja, os tributos. Entre as diversas formas de tributação que existem, tais como Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, é necessário identificar a menos onerosa. Por meio da utilização de meios legais, busca-se com o planejamento tributário auxiliar as organizações, visando uma melhora na saúde financeira, tornando-as mais lucrativas (HOFSTAETTER, 2014). Sendo assim, o planejamento tributário é uma peça fundamental na gestão das empresas, mesmo antes de sua constituição (ANTUNES, 2010).

Identifica-se, então, que as microempresas e empresas de pequeno porte precisam de um planejamento tributário confiável que permita auxiliar na diminuição dos custos como a redução dos tributos, com a finalidade de se tornarem mais competitivas no mercado. A partir disso, o planejamento tributário vai auxiliar as empresas a buscar a melhor forma de tributação. Segundo Fabretti (1999), sem um bom planejamento tributário, será muito difícil competir num mercado globalizado e garantir um bom retorno para o capital investido.

Importante destacar que existem dois posicionamentos dentro das perspectivas de Planejamento Tributário que diferenciam o processo legal de planejamento (elisão fiscal) do que é ilegal (evasão fiscal), que busca reduzir o valor dos tributos de maneira ilícita.

Por elisão fiscal admite-se o processo de planejamento tributário lícito, decorrente de determinação da própria legislação ou de brechas e lacunas existentes na lei. Já a evasão fiscal, por sua vez, é o processo contrário à legislação, com objetivo de conceder a economia tributária após a ocorrência do fato gerador. Para Oliveira (2005, p. 39) a evasão fiscal, “[...] é utilizar de meios ilegais, como fraude, simulação, dissimulação etc., para deixar de recolher o tributo devido”.

Oliveira (2010, p. 443) indica que:

O planejamento da elisão fiscal traduz e manifesta o exercício do direito de proteção contra a subtração tributária, até onde for possível ao proprietário, seja a proteção total através da elisão de um fato gerador, seja proteção parcial através da redução do ônus decorrente de um fato gerador futuro que não seja evitado. Além disso, o planejamento de elisão fiscal deriva do direito de valorização do patrimônio através do seu emprego com a maior economia fiscal possível.

Segundo Andrade Filho (2009, p. 9), elisão fiscal “[...] é a atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos de ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária”. Portanto, um planejamento tributário deve seguir a elisão fiscal, uma vez que ela representa a busca pela diminuição dos tributos, utilizando-se de meios que a lei permite (ANDRADE FILHO, 2009).

De acordo com Ludvig (2007, p. 23), evasão fiscal “[...] consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. É uma fraude flagrante, o contribuinte se opõe conscientemente à Lei, isto é, tem exatamente a consciência do que está fazendo”. A Evasão, ou sonegação fiscal, consiste em burlar a lei buscando diminuir o valor dos tributos e é o resultado de ação ilícita punível com multa pecuniária e até mesmo pena restritiva de liberdade (ANDRADE FILHO, 2009).

2.2 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENAS PORTE

A definição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte pode ser encontrada no Capítulo II da Lei Complementar nº 123 (BRASIL, 2006, p. 2), que dispõe:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
- II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Conforme Santos (2001), as microempresas e empresas de pequeno porte representam um fator de estabilidade social de qualquer país, por sua capacidade de gerar empregos, distribuir renda e girar a economia. Inexistindo aquelas, é trazido para a sociedade um número considerável de pessoas que atuam na informalidade ou se mantêm desempregadas.

Ainda, a Lei Complementar nº 123 (BRASIL, 2006) com as modificações introduzidas pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007 e a Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011, doravante denominada “Simples Nacional”, a par de instituir o regime de arrecadação já aludido, define como microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário, registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas. De forma a simplificar as formalidades de constituição, funcionamento e extinção da atividade empresarial com o objetivo de reduzir os controles e as formalidades que dificultam a atividade empresarial do Brasil.

2.3 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

As pessoas jurídicas são tributadas por uma das formas de apuração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por opção do contribuinte ou por determinação legal, nas seguintes modalidades: Simples Nacional, Presumido, Arbitrado ou Real. (BRASIL, 1996; 2006) A partir disso, verifica-se que cada regime tributário possui sua própria legislação, na qual são definidos todos os procedimentos que as empresas devem seguir para definir o enquadramento mais adequado para sua atuação.

Há um regime tributário, dentre os citados acima, criado especificamente para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, o Simples Nacional. A partir disso, serão conceituados todos os regimes tributários nas próximas subseções, contudo o Simples Nacional terá mais ênfase, uma vez que este regime é o enfoque deste trabalho.

2.3.1 Lucro Real

Lucro Real segundo Pinto (2013, p. 181) “[...] é o lucro líquido contábil do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela

legislação do imposto de renda”. Apura-se o lucro tributável, que é determinado a partir do lucro contábil, acrescido de despesas não dedutíveis e fazendo as exclusões permitidas pela legislação (OLIVEIRA, 2013). Na tributação pelo Lucro Real existe uma distinção entre as formas de apuração, ou seja, o lucro real pode ser calculado de forma trimestral ou anual (estimativa) por meio de balancetes de suspensão ou redução (BISOLO; BAGGIO, 2012).

2.3.2 Lucro Presumido

Segundo Young (2006, p. 158) “o Lucro Presumido é uma forma simplificada de tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas quando estas não estejam obrigadas ao lucro real” e que não tenham optado pelo Simples Nacional.

A partir de 1º de janeiro de 2014, a Lei nº 12.814 (BRASIL, 2013) alterou a Lei nº 9.718, de 1998, a qual prevê novos valores de receita para que as pessoas jurídicas possam adotar o Lucro Presumido como forma de tributação:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 2013, p. 6).

A empresa manifestará sua opção pelo pagamento do imposto pelo Lucro Presumido com o pagamento da primeira parcela única ou quota do imposto devido relativo ao primeiro período trimestral de apuração de cada ano-calendário e sendo considerada efetiva e irretratável durante todo o ano-calendário (YOUNG, 2006).

2.3.3 Lucro Arbitrado

Oliveira (2013) diz que o lucro arbitrado também é uma das formas de tributação prevista na legislação para determinar o lucro do trimestre a ser tributado pelo IRPJ, e consiste no arbitramento do lucro pelo Fisco, por meio de procedimento de ofício, ou pelo próprio contribuinte, através do auto arbitramento.

O regime de tributação será o arbitrado quando, por força da Lei e determinação do órgão competente, a empresa incorrer em infrações ou deixar de realizar alguma obrigação prevista na Lei.

2.3.4 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123 (BRASIL, 2006). Essa lei estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação. Esta é feita mensalmente e é referente a todos os tributos incidentes sobre a receita bruta que são recolhidos em uma única guia, denominada Documento de Arrecadação do Simples (DAS).

O Simples Nacional abrange as microempresas e empresas de pequeno porte. Existem algumas restrições para que a empresa possa optar pelo Simples Nacional, dentre elas destaca-se: não pode possuir participação no capital de outra pessoa jurídica; não pode ser filial, sucursal, agência ou representação, no país, de empresa estrangeira; e não é permitido que o titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não optante pelo Simples Nacional, obedecendo o limite de R\$ 3.600.000,00 de receita bruta global. A adesão ao Simples Nacional é facultativa as microempresas e empresas de pequeno porte, sendo que a opção por esse regime é feita no início do ano e irrevogável para o ano inteiro. (BRASIL, 2006).

Os impostos e contribuições abrangidos pelo sistema são: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI (quando se tratar de empresa industrial), Contribuição Patronal (CPP) para a seguridade social, ICMS (venda de mercadorias) e ISS (OLIVEIRA, 2013). O Simples Nacional abrange diversos impostos e contribuições, mas não fica dispensado do recolhimento dos impostos relacionados na Lei complementar nº 123 (BRASIL, 2006).

De acordo com Oliveira (2013), o valor devido apurado mensalmente será determinado mediante a aplicação das Tabelas: I, que trata da Partilha do Simples Nacional – Comércio; II, sobre a Partilha do Simples Nacional – Indústria; III, referente à Partilha do Simples Nacional - Serviços e Locações de bens móveis; IV e V, tratam da Partilha do Simples Nacional - Serviços, com base em sua atividade, utilizando-se da receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período apurado.

Sobre o valor devido mensalmente, ele é apurado aplicando-se a alíquota na tabela correspondente à atividade, sobre a receita bruta do período em apuração, permitindo abatimento de impostos recolhidos antecipadamente por meio de retenção na fonte.

2.4 TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA DE PIS/COFINS PARA EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL

Tributação Monofásica se refere à tributação concentrada no fabricante o qual fica responsável pelo recolhimento do tributo pelo restante da cadeia. Sabendo-se que dois dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional já mencionados – PIS e COFINS – têm tributação monofásica para alguns produtos previstos em Leis Específicas – Lei nº 10.485 (BRASIL, 2003b), que prevê a tributação das autopeças; Lei 10.147 (BRASIL, 2000), que prevê a tributação dos produtos de higiene pessoal, perfumaria e medicamentos; e a Lei 10.833 (BRASIL, 2003a), que prevê a tributação para bebidas frias. Verifica-se a necessidade de a contabilidade acompanhar tais legislações a fim de que as empresas desses ramos de comércio varejistas não tributem novamente os produtos que já tiveram seu recolhimento em etapa anterior da cadeia (indústria ou importador).

A Lei do Simples Nacional é bem clara no seu art. 18 no qual prevê que o contribuinte deverá segregar suas receitas decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica). O que significa dizer que o imposto já foi recolhido por substituto tributário. Sendo assim, as receitas obtidas de operações com mercadorias sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), deverão ser separadas da base de cálculo do PIS e da COFINS dentro do Simples Nacional (BRASIL, 2006).

Sendo assim, sempre que for efetuado o cálculo do imposto de uma empresa optante pelo Simples Nacional deverão ser considerados os valores de forma detalhada da tributação de cada produto para que não seja incorrida a bitributação ou uma oneração desnecessária à empresa. Portanto, deve-se separar os valores de receitas já tributadas anteriormente no que se refere ao PIS e à COFINS.

2.5 ESTUDOS RELACIONADOS

Na busca por material que corrobore a pesquisa em questão, cumpre destacar que, apesar de ser um tema bastante atual devido à legislação vigente, não foi localizado número significativo de pesquisas sobre o tema abordado neste estudo. Contudo, dos trabalhos identificados, apenas um se destacou e está de fato relacionado com o estudo deste trabalho a seguir apontado.

O estudo elaborado por Souza (2011) analisou aspectos da tributação monofásica de PIS e COFINS no cálculo do Simples Nacional, principalmente demonstrando como deve ser feita a declaração no portal do simples para identificar as receitas decorrentes dessa tributação. No estudo, foram abordados conceitos importantes e relevantes relacionados a este tema, como a perspectiva histórica de PIS e COFINS e a Lei do Simples Nacional. Como conclusão do estudo, a autora afirma que é necessário que o contador e o empresário estejam atentos à legislação tributária no que diz respeito ao entendimento de que ao se fazer o cálculo do imposto de uma empresa optante pelo Simples Nacional, uma vez que a aplicação inadequada da legislação acarretará em uma despesa tributária desnecessária.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nessa seção será apresentada a classificação da pesquisa quanto à abordagem do problema. De acordo com seus procedimentos e objetivos técnicos utilizados, serão definidos o universo e a amostra da pesquisa, assim como os procedimentos de coleta e a análise de dados serão delimitados com base no problema de pesquisa formulado.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DE PESQUISA

Esse trabalho se classifica, quanto aos objetivos de pesquisa, como descritivo, uma vez que "a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis" (GIL, 1999 apud BEUREN et al., 2014, p. 81). O estudo atenderá essa definição, pois relacionará a legislação de PIS/COFINS com a legislação do Simples Nacional.

Em relação à forma de abordagem do problema, a pesquisa se classifica como quantitativa. Isso porque a pesquisa quantitativa "[...] caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto das modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas" (BEUREN et al., 2014, p. 92). Assim, o estudo coletará dados para identificar o montante pago a maior de tributos por empresas por não segregarem suas receitas.

Em relação à classificação quanto aos procedimentos técnicos e metodológicos, o trabalho se enquadra como pesquisa documental, pois analisa se as empresas estão seguindo a legislação de PIS e COFINS e Simples Nacional adequadamente e o quanto estão pagando a mais de tributos, caso não estejam seguindo. Justifica-se esse enquadramento de pesquisa já

que esse tipo de estudo utiliza materiais que não receberam análise aprofundada, visando selecionar, tratar e interpretar a informação, extraindo sentido, agregando valor e, a partir disso, contribuindo com a comunidade científica com o intuito de que outros pesquisadores possam desempenhar futuramente o mesmo papel.

3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA OU POPULAÇÃO-ALVO DO ESTUDO

Neste estudo são analisadas microempresas e empresas de pequeno porte, enquadradas no Simples Nacional, que atuam nos seguintes segmentos: revenda de autopeças, farmácias e bares/restaurantes, uma vez que esses são aqueles cuja legislação de PIS e COFINS prevê a tributação monofásica, ou seja, concentrada em uma única etapa da cadeia produtiva.

De acordo com Beuren et al. (2014, p. 120), "amostra é uma pequena parte da população ou do universo selecionada em conformidade às regras". Como amostra deste artigo, pretende-se identificar e analisar, tanto para o grupo de interesse quanto para o grupo de controle, 20 microempresas e empresas de pequeno porte de cada segmento informado acima, entre as faixas constantes na tabela do Anexo I da Lei Complementar nº 123 (BRASIL, 2006). A partir disso, será verificado como foram realizadas as declarações e consequente pagamento de tributos no período de 2012 a 2016.

3.3 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Este estudo tem como base as informações que foram coletadas, por disponibilidade e conveniência, do banco de dados de uma empresa de revisão tributária que presta serviço para empresas do Simples Nacional. Essas informações se referem a empresas que foram objeto de revisão tributária referente aos últimos cinco anos. Após a coleta dos dados necessários, foram classificadas as empresas conforme segmento e faturamento, separando em quatro blocos, identificando-se a média de valor pago a maior anual e mensal. A partir disso, foi identificado o custo tributário entre segregar e não segregar as receitas em relação ao PIS e à COFINS, no que diz respeito à Tributação Monofásica.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção será apresentada a classificação da pesquisa quanto à abordagem do problema, de acordo com seus procedimentos e objetivos técnicos que serão utilizados.

Igualmente, serão definidos o universo e a amostra da pesquisa, assim como os procedimentos de coleta e análise de dados, os quais serão delimitados com base no problema de pesquisa formulado.

4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Em primeiro lugar, apresenta-se na Tabela 1 a identificação, em quatro blocos, da quantidade de empresas com base no seu faturamento dos cinco anos de análise – de 2012 até 2016. Foram selecionadas 60 empresas, sendo 20 bares/restaurantes, 20 farmácias e 20 autopeças.

Tabela 1: Identificação da quantidade de empresas por bloco de faturamento

Bloco	Faturamento	Quantidade de empresas
Bloco 1	até 3.600.000	13
Bloco 2	de 3.600.001 até 7.200.000	17
Bloco 3	de 7.200.001 até 10.800.000	19
Bloco 4	de 10.800.001 até 18.000.000	11
Total de empresas		60

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Organizou-se os faturamentos, referentes aos cinco anos, em quatro blocos, sendo que o bloco 1 corresponde a empresas com faturamento até R\$ 3.600.000,00 reais; o bloco 2, ao faturamento de R\$ 3.600.001,00 até R\$ 7.200.000,00 reais; o bloco 3, ao faturamento de R\$ 7.200.001,00 até R\$ 10.800.00,00; e, por fim, o bloco 4, ao faturamento de R\$ 10.800.001,00 até R\$ 18.000.000,00. Esses faturamentos de R\$ 0,00 até R\$ 18.000.000,00 se referem ao mínimo e máximo que uma empresa do Simples Nacional pode ter, em virtude do valor máximo de R\$ 3.600.000,00 em decorrência da soma dos 12 meses anteriores à declaração. Verifica-se que das 60 empresas analisadas, 21,67% se enquadram no bloco 1, 28,33% no bloco 2, 31,66% no bloco 3 e 18,34% no bloco 4. A partir disso, constata-se que a maior parte das empresas analisadas estão enquadradas no bloco 3.

Na Tabela 2, demonstra-se a quantidade de empresas por segmento em cada bloco. A ideia inicial era ter cinco empresas de cada segmento para cada bloco. Contudo, como a escolha das empresas ocorre de forma aleatória, não foi possível. Assim, os blocos estão assim definidos:

Tabela 2: Quantidade de empresas por segmento em cada bloco

	Auto- Peças	Farmácia	Bar/Restaurante
Bloco 1	4	7	1
Bloco 2	5	7	5
Bloco 3	5	5	9
Bloco 4	6	1	5
Total	20	20	20

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Conforme os blocos de faturamento, identifica-se que as empresas de autopeças, 20% estão no bloco 1, 25% estão no bloco 2, 25% no bloco 3 e 30% no bloco 4. Em relação às farmácias, 35% das empresas estão no bloco 1, 35% estão no bloco 2, 25% no bloco 3 e 5% no bloco 4. E por fim, em relação aos bares e restaurantes, 5% estão no bloco 1, 25% estão no bloco 2, 45% no bloco 3 e 25% no bloco 4. Assim, verifica-se, novamente, que a maioria das empresas estão enquadradas no bloco 3 de faturamento.

Consoante a questão de sigilo dos nomes das empresas, uma vez que foram retiradas do banco de dados de uma empresa de consultoria e revisão tributária, na tabela 3, 4 e 5 são apresentadas as informações bases (faturamento total do período, segmento, bloco de faturamento) de cada empresa selecionada. As empresas foram denominadas de “Empresa 1”, “Empresa 2” e assim sucessivamente até “Empresa 60”, conforme exposto na Tabela 3, Tabela 4 e Tabela 5.

Tabela 3: Informações base empresas Autopeças: Empresa, faturamento e bloco de faturamento

	Segmento Autopeças			Bloco
	Faturamento total	Faturamento médio anual	Faturamento médio mensal	
Empresa 1	R\$ 3.408.865,00	R\$ 681.773,00	R\$ 56.814,42	1
Empresa 2	R\$ 2.617.746,00	R\$ 523.549,20	R\$ 43.629,10	1
Empresa 3	R\$ 3.098.109,00	R\$ 619.621,80	R\$ 51.635,15	1
Empresa 4	R\$ 13.399.352,35	R\$ 2.679.870,47	R\$ 223.322,54	4
Empresa 5	R\$ 3.422.539,70	R\$ 684.507,94	R\$ 57.042,33	1
Empresa 6	R\$ 3.790.452,23	R\$ 758.090,45	R\$ 63.174,20	2
Empresa 7	R\$ 5.562.140,36	R\$ 1.112.428,07	R\$ 92.702,34	2
Empresa 8	R\$ 5.487.258,03	R\$ 1.097.451,61	R\$ 91.454,30	2
Empresa 9	R\$ 6.028.389,60	R\$ 1.205.677,92	R\$ 100.473,16	2
Empresa 10	R\$ 4.123.903,58	R\$ 1.498.989,00	R\$ 124.915,75	2
Empresa 11	R\$ 7.494.945,00	R\$ 2.156.360,80	R\$ 179.696,73	3
Empresa 12	R\$ 10.781.804,00	R\$ 1.449.603,80	R\$ 120.800,32	3
Empresa 13	R\$ 7.248.019,00	R\$ 1.572.604,87	R\$ 131.050,41	3
Empresa 14	R\$ 7.863.024,36	R\$ 2.022.420,12	R\$ 168.535,01	3
Empresa 15	R\$ 10.112.100,58	R\$ 2.623.844,60	R\$ 218.653,72	3
Empresa 16	R\$ 13.119.223,00	R\$ 2.623.844,60	R\$ 218.653,72	4
Empresa 17	R\$ 10.868.455,00	R\$ 2.173.691,00	R\$ 181.140,92	4
Empresa 18	R\$ 11.825.245,00	R\$ 2.365.049,00	R\$ 197.087,42	4
Empresa 19	R\$ 12.399.349,02	R\$ 2.479.869,80	R\$ 206.655,82	4
Empresa 20	R\$ 11.086.916,20	R\$ 2.217.383,24	R\$ 184.781,94	4

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

As empresas de autopeças estão numeradas de 1 a 20 e identifica-se que o faturamento médio anual dessas empresas no bloco 1, bloco 2, bloco 3 e bloco 4 são, respectivamente, R\$ 627.362,99, R\$ 1.134.537,41, R\$ 1.964.966,84 e R\$ 2.423.284,69. Já o valor médio mensal de faturamento é de R\$ 57.042,33 no bloco 1, R\$ 94.543,95 no bloco 2, R\$ 163.747,24 no bloco 3 e R\$ 201.940,39 no bloco 4.

Tabela 4: Informações base empresas Farmácias: Empresa, faturamento e bloco de faturamento
Segmento Farmácia

	Faturamento total	Faturamento médio anual	Faturamento médio mensal	Bloco
Empresa 21	R\$ 2.364.786,53	R\$ 472.957,31	R\$ 39.413,11	1
Empresa 22	R\$ 2.985.408,41	R\$ 597.081,68	R\$ 49.756,81	1
Empresa 23	R\$ 2.391.818,60	R\$ 478.363,72	R\$ 39.863,64	1
Empresa 24	R\$ 2.533.456,27	R\$ 506.691,25	R\$ 42.224,27	1
Empresa 25	R\$ 1.921.498,00	R\$ 384.299,60	R\$ 32.024,97	1
Empresa 26	R\$ 6.639.698,00	R\$ 1.327.939,60	R\$ 110.661,63	2
Empresa 27	R\$ 3.688.297,16	R\$ 737.659,43	R\$ 61.471,62	2
Empresa 28	R\$ 6.338.633,25	R\$ 1.267.726,65	R\$ 105.643,89	2
Empresa 29	R\$ 4.787.611,85	R\$ 957.522,37	R\$ 79.793,53	2
Empresa 30	R\$ 7.051.169,83	R\$ 1.410.233,97	R\$ 117.519,50	2
Empresa 31	R\$ 7.880.814,00	R\$ 1.576.162,80	R\$ 131.346,90	3
Empresa 32	R\$ 9.967.289,00	R\$ 1.993.457,80	R\$ 166.121,48	3
Empresa 33	R\$ 8.068.042,00	R\$ 1.613.608,40	R\$ 134.467,37	3
Empresa 34	R\$ 8.052.972,98	R\$ 1.610.594,60	R\$ 134.216,22	3
Empresa 35	R\$ 7.589.166,57	R\$ 1.517.833,31	R\$ 126.486,11	3
Empresa 36	R\$ 1.738.910,00	R\$ 347.782,00	R\$ 28.981,83	1
Empresa 37	R\$ 5.880.812,00	R\$ 1.176.162,40	R\$ 98.013,53	2
Empresa 38	R\$ 4.305.623,14	R\$ 861.124,63	R\$ 71.760,39	2
Empresa 39	R\$ 3.016.297,00	R\$ 603.259,40	R\$ 50.271,62	1
Empresa 40	R\$ 11.173.612,55	R\$ 2.234.722,51	R\$ 186.226,88	4

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

As empresas de farmácias estão numeradas de 21 a 40 e estão divididas da seguinte forma quanto ao faturamento médio anual: R\$ 484.347,85 no bloco 1, R\$ 1.105.481 no bloco 2, R\$ 1.662.331,38 no bloco 3 e R\$ 2.234.722,51 no bloco 4. Já em relação ao faturamento médio mensal, no bloco 1 média é de R\$ 40.362,32, no bloco 2 a média é de R\$ 92.123,44, no bloco 3 a média é de R\$ 138.527,62 e no bloco 4 a média é de R\$ 186.226,88.

Tabela 5: Informações base empresas Bares/Restaurantes: Empresa, faturamento e bloco de faturamento

Segmento Bar/Restaurante				
	Faturamento total	Faturamento médio anual	Faturamento médio mensal	Bloco
Empresa 41	R\$ 14.959.843,77	R\$ 2.991.968,75	R\$ 249.330,73	4
Empresa 42	R\$ 2.469.992,00	R\$ 493.998,40	R\$ 41.166,53	1
Empresa 43	R\$ 7.467.730,00	R\$ 1.493.546,00	R\$ 124.462,17	3
Empresa 44	R\$ 16.874.159,00	R\$ 3.374.831,80	R\$ 281.235,98	4
Empresa 45	R\$ 15.380.346,00	R\$ 3.076.069,20	R\$ 256.339,10	4
Empresa 46	R\$ 15.042.532,64	R\$ 3.008.506,53	R\$ 250.708,88	4
Empresa 47	R\$ 13.659.792,71	R\$ 2.731.958,54	R\$ 227.663,21	4
Empresa 48	R\$ 9.911.988,54	R\$ 1.982.397,71	R\$ 165.199,81	3
Empresa 49	R\$ 7.619.953,11	R\$ 1.523.990,62	R\$ 126.999,22	3
Empresa 50	R\$ 8.514.317,57	R\$ 1.702.863,51	R\$ 141.905,29	3
Empresa 51	R\$ 7.986.948,14	R\$ 1.597.389,63	R\$ 133.115,80	3
Empresa 52	R\$ 9.258.549,03	R\$ 1.851.709,81	R\$ 154.309,15	3
Empresa 53	R\$ 9.271.141,76	R\$ 1.854.228,35	R\$ 154.519,03	3
Empresa 54	R\$ 6.218.351,00	R\$ 1.243.670,20	R\$ 103.639,18	2
Empresa 55	R\$ 8.586.564,44	R\$ 1.717.312,89	R\$ 143.109,41	2
Empresa 56	R\$ 7.152.388,00	R\$ 1.430.477,60	R\$ 119.206,47	2
Empresa 57	R\$ 3.641.140,00	R\$ 728.228,00	R\$ 60.685,67	2
Empresa 58	R\$ 5.696.412,34	R\$ 1.139.282,47	R\$ 94.940,21	2
Empresa 59	R\$ 10.530.470,00	R\$ 2.106.094,00	R\$ 175.507,83	3
Empresa 60	R\$ 8.448.201,00	R\$ 1.689.640,20	R\$ 140.803,35	3

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

As empresas classificadas como bares/restaurantes estão numeradas de 41 até 60. Constata-se que o faturamento médio anual dessas empresas nos blocos 1, 2, 3 e 4 são R\$ 493.998,40, R\$ 1.251.794,23, R\$ 1.775.762,20 e R\$ 3.036.666,96, respectivamente. O faturamento médio mensal identificado é de R\$ 41.166,53 no bloco 1, R\$ 104.316,19 no bloco 2, R\$ 146.313,52 no bloco 3 e R\$ 253.055,58 no bloco 4.

Nas Tabelas 6, 7 e 8 estão apresentados os valores pagos de tributos (valor total da guia do Simples Nacional) e o valor correspondente de PIS e COFINS.

Tabela 6: Segmento x Bloco x Média total tributos pagos x Média PIS e COFINS Pagos

Auto- Peças		
Bloco	Média tributos pagos	Média PIS e COFINS pagos
Bloco 1	R\$ 159.869,44	R\$ 36.163,70
Bloco 2	R\$ 270.390,84	R\$ 69.123,46
Bloco 3	R\$ 518.641,92	R\$ 136.783,68
Bloco 4	R\$ 832.584,71	R\$ 202.808,42
Média geral	R\$ 445.371,73	R\$ 111.219,82

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Identifica-se que a média geral paga de tributos pelas Autopeças é de R\$ 445.371,73 e que a média paga de PIS e COFINS dentro desse valor é de R\$ 111.219,82. Isso significa que do total de tributos pagos, 24,97% corresponde ao PIS e à COFINS.

Tabela 7: Segmento x Bloco x Média total tributos pagos x Média PIS e COFINS Pagos

Farmácias		
Bloco	Média tributos pagos	Média PIS e COFINS pagos
Bloco 1	R\$ 111.886,75	R\$ 27.976,81
Bloco 2	R\$ 304.628,08	R\$ 78.530,47
Bloco 3	R\$ 580.979,34	R\$ 128.592,08
Bloco 4	R\$ 626.023,62	R\$ 62.560,67
Média geral	R\$ 405.879,45	R\$ 74.415,01

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Percebe-se que a média geral paga de tributos pelas Farmácias é de R\$ 405.879,45 e que a média paga de PIS e COFINS dentro desse valor é de R\$ 74.415,01. Portanto, o valor pago de PIS e COFINS representa, em média, 18,33% do valor pago de tributos.

Tabela 8: Segmento x Bloco x Média total tributos pagos x Média PIS e COFINS Pagos

Bares/Restaurantes		
Bloco	Média tributos pagos	Média PIS e COFINS pagos
Bloco 1	R\$ 179.940,46	R\$ 30.890,81
Bloco 2	R\$ 450.691,89	R\$ 95.385,59
Bloco 3	R\$ 718.619,48	R\$ 139.462,56
Bloco 4	R\$ 1.388.658,00	R\$ 279.170,77
Média geral	R\$ 684.477,46	R\$ 136.227,43

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Verifica-se que a média de PIS e COFINS pagos nos Bares e Restaurantes é de R\$ 136.227,43 e que a média total paga de tributos é de R\$ 684.447,46. Ou seja, o PIS e a COFINS representam 20,10% do valor total pago de tributos por essas empresas.

4.2 INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

A partir das informações constantes nas tabelas anteriores, apresenta-se na Tabela 9 o segmento, bloco e valor pago a maior de PIS/COFINS devido à receita tributada indevidamente.

Tabela 9: Empresa x Segmento x Bloco x Valor pago a Maior

	Segmento	Bloco	Valor pago a Maior no Período	Média Valor pago a maior/Mês	Média Valor pago a maior/Ano
Empresa 1	Autopeças	1	R\$ 34.384,06	R\$ 573,07	R\$ 6.876,81
Empresa 2	Autopeças	1	R\$ 23.871,97	R\$ 397,87	R\$ 4.774,39
Empresa 3	Autopeças	1	R\$ 26.402,85	R\$ 440,05	R\$ 5.280,57
Empresa 4	Autopeças	4	R\$ 128.646,33	R\$ 2.144,11	R\$ 25.729,27
Empresa 5	Autopeças	1	R\$ 23.375,83	R\$ 389,60	R\$ 4.675,17
Empresa 6	Autopeças	2	R\$ 38.053,57	R\$ 634,23	R\$ 7.610,71
Empresa 7	Autopeças	2	R\$ 35.406,31	R\$ 590,11	R\$ 7.081,26
Empresa 8	Autopeças	2	R\$ 71.992,44	R\$ 1.199,87	R\$ 14.398,49
Empresa 9	Autopeças	2	R\$ 62.923,85	R\$ 1.048,73	R\$ 12.584,77
Empresa 10	Autopeças	2	R\$ 35.897,98	R\$ 598,30	R\$ 7.179,60
Empresa 11	Autopeças	3	R\$ 76.308,56	R\$ 1.271,81	R\$ 15.261,71
Empresa 12	Autopeças	3	R\$ 116.744,98	R\$ 1.945,75	R\$ 23.349,00
Empresa 13	Autopeças	3	R\$ 86.989,07	R\$ 1.449,82	R\$ 17.397,81
Empresa 14	Autopeças	3	R\$ 83.643,50	R\$ 1.394,06	R\$ 16.728,70
Empresa 15	Autopeças	3	R\$ 121.408,44	R\$ 2.023,47	R\$ 24.281,69
Empresa 16	Autopeças	4	R\$ 116.802,81	R\$ 1.946,71	R\$ 23.360,56
Empresa 17	Autopeças	4	R\$ 57.797,25	R\$ 963,29	R\$ 11.559,45
Empresa 18	Autopeças	4	R\$ 125.762,85	R\$ 2.096,05	R\$ 25.152,57
Empresa 19	Autopeças	4	R\$ 83.849,94	R\$ 1.397,50	R\$ 16.769,99
Empresa 20	Autopeças	4	R\$ 103.123,56	R\$ 1.718,73	R\$ 20.624,71
Empresa 21	Farmácia	1	R\$ 24.045,27	R\$ 400,75	R\$ 4.809,05
Empresa 22	Farmácia	1	R\$ 31.211,41	R\$ 520,19	R\$ 6.242,28
Empresa 23	Farmácia	1	R\$ 24.087,59	R\$ 401,46	R\$ 4.817,52
Empresa 24	Farmácia	1	R\$ 26.746,47	R\$ 445,77	R\$ 5.349,29
Empresa 25	Farmácia	1	R\$ 20.652,79	R\$ 344,21	R\$ 4.130,56
Empresa 26	Farmácia	2	R\$ 84.345,52	R\$ 1.405,76	R\$ 16.869,10
Empresa 27	Farmácia	2	R\$ 42.093,13	R\$ 701,55	R\$ 8.418,63
Empresa 28	Farmácia	2	R\$ 69.856,27	R\$ 1.164,27	R\$ 13.971,25
Empresa 29	Farmácia	2	R\$ 51.107,17	R\$ 851,79	R\$ 10.221,43
Empresa 30	Farmácia	2	R\$ 76.091,79	R\$ 1.268,20	R\$ 15.218,36
Empresa 31	Farmácia	3	R\$ 143.938,54	R\$ 2.398,98	R\$ 28.787,71
Empresa 32	Farmácia	3	R\$ 142.171,30	R\$ 2.369,52	R\$ 28.434,26
Empresa 33	Farmácia	3	R\$ 107.806,19	R\$ 1.796,77	R\$ 21.561,24
Empresa 34	Farmácia	3	R\$ 109.015,48	R\$ 1.816,92	R\$ 21.803,10
Empresa 35	Farmácia	3	R\$ 100.211,57	R\$ 1.670,19	R\$ 20.042,31
Empresa 36	Farmácia	1	R\$ 20.346,29	R\$ 339,10	R\$ 4.069,26
Empresa 37	Farmácia	2	R\$ 82.570,55	R\$ 1.376,18	R\$ 16.514,11
Empresa 38	Farmácia	2	R\$ 59.716,70	R\$ 995,28	R\$ 11.943,34
Empresa 39	Farmácia	1	R\$ 25.886,75	R\$ 431,45	R\$ 5.177,35
Empresa 40	Farmácia	4	R\$ 72.370,31	R\$ 1.206,17	R\$ 14.474,06
Empresa 41	Bar/Restaurante	4	R\$ 181.224,41	R\$ 3.020,41	R\$ 36.244,88
Empresa 42	Bar/Restaurante	1	R\$ 15.031,12	R\$ 250,52	R\$ 3.006,22
Empresa 43	Bar/Restaurante	3	R\$ 9.747,13	R\$ 162,45	R\$ 1.949,43
Empresa 44	Bar/Restaurante	4	R\$ 95.895,40	R\$ 1.598,26	R\$ 19.179,08
Empresa 45	Bar/Restaurante	4	R\$ 125.296,85	R\$ 2.088,28	R\$ 25.059,37
Empresa 46	Bar/Restaurante	4	R\$ 19.318,35	R\$ 321,97	R\$ 3.863,67
Empresa 47	Bar/Restaurante	4	R\$ 108.709,30	R\$ 1.811,82	R\$ 21.741,86
Empresa 48	Bar/Restaurante	3	R\$ 53.346,79	R\$ 889,11	R\$ 10.669,36
Empresa 49	Bar/Restaurante	3	R\$ 34.088,55	R\$ 568,14	R\$ 6.817,71
Empresa 50	Bar/Restaurante	3	R\$ 37.018,43	R\$ 616,97	R\$ 7.403,69
Empresa 51	Bar/Restaurante	3	R\$ 34.451,88	R\$ 574,20	R\$ 6.890,38
Empresa 52	Bar/Restaurante	3	R\$ 25.779,58	R\$ 429,66	R\$ 5.155,92
Empresa 53	Bar/Restaurante	3	R\$ 36.022,25	R\$ 600,37	R\$ 7.204,45
Empresa 54	Bar/Restaurante	2	R\$ 45.757,39	R\$ 762,62	R\$ 9.151,48
Empresa 55	Bar/Restaurante	2	R\$ 64.867,37	R\$ 1.081,12	R\$ 12.973,47
Empresa 56	Bar/Restaurante	2	R\$ 39.379,09	R\$ 656,32	R\$ 7.875,82
Empresa 57	Bar/Restaurante	2	R\$ 23.846,21	R\$ 397,44	R\$ 4.769,24

Empresa 58	Bar/Restaurante	2	R\$ 34.781,95	R\$ 579,70	R\$ 6.956,39
Empresa 59	Bar/Restaurante	3	R\$ 35.170,48	R\$ 586,17	R\$ 7.034,10
Empresa 60	Bar/Restaurante	3	R\$ 25.730,99	R\$ 428,85	R\$ 5.146,20

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Verificou-se que todas as empresas analisadas não fizeram corretamente a segregação das receitas, seja por não terem realizado a segregação, seja por não terem realizado da forma correta. Desta forma, a média de valor pago por segmento em cada bloco de faturamento pode ser identificada na Tabela 10, 11 e 12.

Tabela 10: Autopeças - Bloco de faturamento x média valor pago a maior mensal x média de valor pago a maior anual x média geral

Auto- Peças		
Bloco	Média paga a maior/mês	Média paga a maior/ano
Bloco 1	R\$ 450,14	R\$ 5.401,74
Bloco 2	R\$ 814,25	R\$ 9.770,97
Bloco 3	R\$ 1.616,98	R\$ 19.403,78
Bloco 4	R\$ 1.711,06	R\$ 20.532,76
Média geral	R\$ 1.148,11	R\$ 13.777,31

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Nas autopeças analisadas, o valor, em média, pago a maior por mês é de R\$ 1.148,11 e anual é de R\$ 13.777,31, sendo que as empresas do bloco 1 pagaram a maior R\$ 450,14, no bloco 2, R\$ 814,25, no bloco 3, R\$ 1.616,98 e no bloco 4, R\$ 1.711, 06. A média anual de valor pago a maior é de R\$ 5.401,74, R\$ 9.770,97, R\$ 19.403,78 e R\$ 20.532,76 nos blocos 1, 2, 3 e 4 respectivamente.

Tabela 11: Farmácias - Bloco de faturamento x média valor pago a maior mensal x média de valor pago a maior anual

Farmácia		
Bloco	Média paga a maior/mês	Média paga a maior/ano
Bloco 1	R\$ 411,85	R\$ 4.942,19
Bloco 2	R\$ 1.109,00	R\$ 13.308,03
Bloco 3	R\$ 2.110,48	R\$ 24.125,72
Bloco 4	R\$ 1.216,07	R\$ 14.474,06
Média geral	R\$ 1.211,85	R\$ 14.212,50

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Verifica-se que a média mensal de valor pago a maior pelas farmácias é de R\$ 1.211,85 e a média anual é de R\$ 14.212,50, de forma que a média de valor é de R\$ 411,85 no bloco 1, R\$ 1.109,00 no bloco 2, 2.110,48 no bloco 3 e R\$ 1.216,07 no bloco 4. A média anual identificada é de R\$ 4.942,19 no bloco 1, R\$ 13.308,03 no bloco 2, R\$ 24.125,72 no bloco 3 e R\$ 14.474,06 no bloco 4.

Tabela 12: Bares/Restaurantes - Bloco de faturamento x média valor pago a maior mensal x média de valor pago a maior anual

Bar/Restaurante		
Bloco	Média paga a maior/mês	Média paga a maior/ano
Bloco 1	R\$ 250,52	R\$ 3.006,22
Bloco 2	R\$ 695,44	R\$ 8.345,28
Bloco 3	R\$ 539,55	R\$ 6.474,58
Bloco 4	R\$ 1.768,15	R\$ 21.217,77
Média geral	R\$ 813,42	R\$ 9.760,96

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Nos bares e restaurantes analisados, identificou-se que a média mensal de pagamento a maior é de R\$ 813,42 e a média anual é de R\$ 9.760,96, sendo que pagou em média, por mês, R\$ 250,52, R\$ 625,44, R\$ 539,44 e R\$ 1.768,15, respectivamente, nos blocos 1, 2, 3 e 4. A média anual identificada de valor pago a maior é de R\$ 3.006,22, no bloco 1; R\$ 8,345,28, no bloco 2; R\$ 6.474,58, no bloco 3; e R\$ 21.217,77, no bloco 4.

Assim, identifica-se que, para as autopeças, quanto maior o faturamento, maior o valor pago a maior de PIS/COFINS indevidamente por não segregar a receita, tanto em relação ao valor mensal quanto ao valor anual. Em relação às farmácias, constata-se que não é o faturamento o fator determinante para o valor pago a maior, já que por exemplo, no bloco 3 (faturamento de R\$ 7.200.001 até R\$ 10.800.000) a média paga a maior é de R\$ 24.124,72 e no bloco 4 (faturamento de R\$ 10.800.001 até R\$ 18.000.000) é de R\$ 14.474,06. Já em relação aos bares e restaurantes, identifica-se que empresas que possuem o faturamento mais alto (bloco 4), pagaram a mais de PIS/COFINS o valor médio anual de R\$ 21.271,77, mas da mesma forma que as farmácias, não é o faturamento o fator determinante e sim a quantidade de itens revendidos, ou seja, a receita decorrente de tributação monofásica de PIS/COFINS.

Afim de identificar qual segmento pagou mais de PIS e COFINS pela questão da não segregação, apresenta-se a Tabela 13, que mostra o valor médio total pago a maior comparando-se o segmento.

Tabela 13: Valor médio total x segmento

Média no período	
Bar/Restaurante	52.273,18
Farmácia	65.713,55
Auto- Peças	72.669,31
Média geral	63.552,01

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Dessa forma, identifica-se que o segmento cujo custo tributário relacionado ao PIS e à COFINS é maior é o segmento de autopeças, com valor total de R\$ 72.669,31, seguido pelo segmento de farmácias, com valor total de R\$ 65.713,55, e por fim os bares e restaurantes

com valor total de R\$ 52.273,18. Esses valores correspondem ao valor desembolsado, em média, por essas empresas nos três segmentos escolhidos. Esses valores referem-se às quantias pagas, nos documentos de arrecadação do Simples Nacional, indevidamente, durante cinco anos.

O comparativo entre o valor total pago de tributos e o valor médio pago de PIS e COFINS está demonstrado na Tabela 14.

Tabela 14: Segmento x Valor médio total pago de tributos x Valor médio pago a maior de PIS e COFINS

	Média valor pago total de tributos	Valor pago a maior de PIS/COFINS (Média)	%
Bar/Restaurante	R\$ 445.371,73	R\$ 52.273,18	11,74%
Farmácia	R\$ 405.879,45	R\$ 65.713,55	16,19%
Auto- Peças	R\$ 684.477,46	R\$ 72.669,31	10,62%
Média geral	R\$ 511.909,54	R\$ 63.552,01	12,41%

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Identifica-se que das empresas analisadas, o impacto gerado pela não segregação das receitas monofásicas é de, em média, 12,41% do valor total pago de tributos. Assim, os bares e Restaurantes têm um impacto de 11,74%, as Farmácias 16,19% e as Autopeças de 10,62%.

A partir disso, demonstra-se na tabela 15 o valor pago de PIS e COFINS total e o valor médio pago indevidamente desses tributos.

Tabela 15: Valor médio total x segmento

Segmento	Valor pago de PIS/COFINS (média)	Valor pago a maior de PIS/COFINS (Média)	%
Bar/Restaurante	R\$ 111.219,82	R\$ 52.273,18	47,00%
Farmácia	R\$ 74.415,01	R\$ 65.713,55	88,31%
Auto- Peças	R\$ 136.227,43	R\$ 72.669,31	53,34%
Média geral	R\$ 107.287,42	R\$ 63.552,01	59,24%

Fonte: Elaborada pelo autor (2017)

Dessa forma, identifica-se que o custo tributário nos Bares e Restaurantes, ou seja, o que essas empresas pagaram a mais de PIS e COFINS, foi de 47% do valor de PIS e COFINS totais pagos. Em relação às farmácias, o percentual pago a mais desnecessariamente de PIS e COFINS foi de R\$ 88,31%. E em relação às Autopeças, o valor pago a mais de PIS e COFINS representa 53,34%. Por fim, em média, as empresas analisadas pagaram a mais de PIS e COFINS 59,24% do valor total pago desses tributos.

A partir disso, identifica-se que há impacto financeiro para as empresas optantes pelo Simples Nacional por não realizarem a segregação da receita de forma correta no que tange as receitas decorrentes de tributação monofásica.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo analisar o impacto financeiro pela não segregação das receitas em relação ao PIS e à COFINS nas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, uma vez que a Lei do Simples Nacional, no seu art. 18, prevê que as empresas enquadradas nesse regime segreguem as suas receitas no que diz respeito à tributação monofásica e, também porque há leis específicas de PIS e COFINS que indicam quais produtos estão sujeitos a essa tributação diferenciada.

Foram analisadas 60 empresas, sendo 20 autopeças, 20 farmácias e 20 bares/restaurantes, sendo elas divididas em blocos conforme seu faturamento total em cinco anos. Identificou-se que a média paga de PIS e COFINS indevidamente para o total de empresas analisadas é de R\$ 63.552,01, o que corresponde a 12,41% do valor pago de tributos no período. A partir disso, o valor total médio pago a maior para as autopeças é de R\$ 72.669,01, para as farmácias é de R\$ 65.713,55 e para os restaurantes o valor total de R\$ 53.273,18. Isso corresponde a 10,62% do valor total pago de tributos nas autopeças, 16,19 % nas farmácias e 11,74% nos bares/restaurantes.

Constata-se, portanto, que há grande impacto financeiro para as empresas enquadradas no Simples Nacional quando não feitas corretamente as declarações no que tange à segregação das receitas. Portanto, um planejamento tributário adequado que cruze as informações dos produtos vendidos com a legislação vigente, não somente em relação à legislação referente às microempresas e empresas de pequeno porte enquadradas no Simples Nacional, mas também à legislação de PIS e COFINS, é importante para que as empresas não tenham desembolsos desnecessários de dinheiro.

Ainda, percebe-se que as 60 empresas analisadas não realizaram corretamente suas declarações, ou seja, não informam que tiveram receita de produtos com tributação monofásica de PIS e COFINS, ou não informaram de forma correta o valor total dessas receitas. Assim, identifica-se que não é o montante do faturamento o ponto determinante, mas a quantidade e a receita dos itens revendidos que gerará uma economia ou desembolso no que diz respeito ao pagamento do PIS e da COFINS.

Assim, como sugestão para pesquisas futuras, indica-se que sejam analisados os motivos pela não segregação das receitas, seja pelo simples fato de não segregá-la seja por segregar de forma incompleta, identificando o porquê isso ocorre. Se devido à falta de conhecimento da contabilidade e/ou da empresa referentemente à legislação, ou se devido ao

custo de oportunidade quanto à utilização, pela empresa, buscando disponibilizar de forma correta à contabilidade, de um sistema gerencial que possibilite a geração da informação adequada.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar. **Planejamento tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANTUNES, Leonardo. **Planejamento tributário: um estudo de caso do PIS e da COFINS apurados pela alíquota monofásica**. 2010. 75f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Centro Sócio Econômico, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294087>>. Acesso em: 05 jun. 2016

BEUREN, Ilse Maria et al. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BISOLO, Tanise; BAGGIO, Daniel. Planejamento tributário: estudo do regime tributário menos oneroso para indústria. **Revista de Administração – RAIMED**, Passo Fundo, v.2, n.3, p. 195-206, set. 2012.

BRASIL. **Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013**. Altera a Lei no 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal; altera a Lei no 11.529, de 22 de outubro de 2007, quanto à concessão de subvenção econômica em operações destinadas a financiamentos a diferentes setores da economia; altera a Lei no 12.409, de 25 de maio de 2011, quanto à concessão de subvenção econômica em financiamentos destinados a beneficiários localizados em Municípios atingidos por desastres naturais; altera as Leis nos 12.487, de 15 de setembro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 11.491, de 20 de julho de 2007; prorroga os prazos previstos nas Leis nos 12.249, de 11 de junho de 2010, e 11.941, de 27 de maio de 2009.1. Brasília, Diário Oficial da União, maio. 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em: 08 maio. 2016.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, Diário Oficial da União, dez. 2003a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em: 08 maio. 2016.

_____. **Lei nº 10.485, de 29 de dezembro 2003**. Dispõe sobre a incidência das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nas hipóteses que menciona, e dá outras providências. Brasília, Diário Oficial da União, dez. 2003b. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10485.htm>. Acesso em: 08 mai. 2016

_____. **Lei nº 10.147, de 21 de dezembro 2000.** Dispõe sobre a incidência da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nas operações de venda dos produtos que especifica. Brasília, Diário Oficial da União, dez. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10147.htm>. Acesso em: 08 maio. 2016.

_____. **Lei nº 9718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Brasília, Diário Oficial da União, nov. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 08 maio. 2016.

_____. **Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, Diário Oficial da União, dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430compilada.htm>. Acesso em: 08 maio. 2016.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro 2006.** Estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e dá outras providências. Brasília, Diário Oficial da União, dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 08 maio. 2016.

BORGES, Humberto. **Gerência dos impostos: IPI, ICMS e ISS.** 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CHAVES, Francisco. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE CFC. **História dos congressos brasileiros de contabilidade.** Brasília: CFC, 2008.

FABRETTI, Cláudio. **Contabilidade tributária.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HOFSTAETTER, Patrícia. **Planejamento tributário aplicado a empresa de comércio varejista de produtos farmacêuticos.** 2014. 69f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro Universitário UNIVATES, Lajeado, 2014. Disponível em: <<https://www.univates.br/bdu/handle/10737/767>>. Acesso em: 05 jun. 2016

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade.** 7.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

LUDVIG, Alexandre. **Planejamento tributário empresarial: um estudo de caso nas empresas de prestação de serviços de vigilância.** 2007. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Vale do Itajaí, Biguaçu, 2007. Disponível em: <<http://siaibib01.univali.br/pdf/Alexandre%20Ludvig.pdf>>. Acesso em 05 jun.2016

OLIVEIRA, Gustavo. **Contabilidade tributária.** 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís et al. **Manual de contabilidade tributária.** 4.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Antonio. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

OLIVEIRA, Ricardo. Planejamento tributário, elisão e evasão fiscal, norma antielisão e norma antievasão. In: MARTINS, Ives. **Curso de Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

PINTO, João. **Imposto de renda: contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. 21.ed. Brasília: CFC, 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB. **Estatísticas empresas optantes pelo Simples Nacional**. 2016a. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Aplicacoes/ATBHE/estatisticasSinac.a>>. Acesso em: 08 maio. 2016.

_____. **Simples Nacional | Opção**. [internet], 2016b. Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/servicos/grupo.aspx?grp=4>>. Acesso em: 23 nov. 2016

SANTOS, Edno. **Administração financeira de micro, pequenas e médias empresas**. São Paulo: Atlas, 2001.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. **Entenda o Simples Nacional**. [internet], 2012. Disponível em: <http://www.boletimdoempreendedor.com.br/boletim.aspx?codBoletim=538_Entenda_o_Simples_Nacional> Acesso em 08 mai. 2016

SILVA, Leonardo. **A importância do planejamento tributário aplicado à função gerencial nas organizações**. 2012. 15 f. Monografia (Especialização) - Curso de Contabilidade Tributária, Núcleo Universitário de Contagem, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Contagem, 2012.

SOUZA, Alane. **Aspectos da tributação monofásica ou alíquota reduzida a zero em PIS e COFINS no cálculo para Simples Nacional**. 2011. 52f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade – DECON, Centro de Ciências Sociais Aplicadas – CCSA, Universidade Federal da Paraíba – UEPB, Campina Grande, 2011. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/1392/1/PDF%20-%20Alane%20Coutinho%20de%20Sousa.pdf>>. Acesso em: 05 maio.2016.

YOUNG, Lúcia. **Regimes de tributação federal**. 6.ed. Curitiba: Juruá, 2006.